Cena numeru 1 zł 50 gr

BUCHALTER POLSKI

MIESIĘCZNIK

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW - BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Pod redakcją ANTONIEGO JULJANA SZYLLERA

Rok 10 | Warszawa, listopad 1937 r. | Nr. 11 (117)

Treść zeszytu:

KONTROLA BECZEK

W numerze 8 „Buchaltera Polskiego“ w artykule kol. A. Tyszkiewicza p t. „Zadania egzaminacyjne“ omówiona była kontrola beczek. W związku z tym artykułem kol. Teofil Bogacz z Poznania nadesłał następujące swoje uwagi (Red.).

W numerze 8 „Buchaltera Polskiego” przytacza kol. A. Tyszkiewicz wyjęte z „The Journal of Acc”. zadania egzaminacyjne. Co do rozwiązania niektórych punktów pierwszego zadania mam pewne zastrzeżenia.

1) **„Rezerwy na zużycie beczek”.**

Rachunek uznaje się corocznym odpisem 5% na amortyzacje i **obciąża stratą na szybszym zużyciu lub wycofaniu.**

Rachunku amortyzacji nie można obciążać całą pierwotną wartością aktywu wycofanego, skoro ten aktyw nie został jeszcze zamortyzowany. Kapitał amort. może być pomniejszony tylko o tę kwotę, która do czasu wycofania aktywu została na rachunku amortyzacji faktycznie zapisana t. j. sumą rzeczywistych odpisów.

Wycofując aktyw, otwieramy rach. pomocniczy, który obciążamy pierwotną wartością aktywu, uznajemy uprzednio dokonanymi odpisami, a pozostałą różnicę przenosimy jako stratę na R-k Strat i Zysków.

Rk Beczek	
	1.000—

Rk Beczek Wycof.	
1.000—	50.—
	950.—

Rk Kap. Am.	
50.—	

Rk Strat i Zysków	
950.—	

2) **Rki przeciwstawne „Kontrola beczek“ i „Beczki zwrotne“.**

Cechy rachunków przeciwstawnych są następujące:

1) korespondują one tylko z sobą
2) ich salda zawsze się równoważą.

Treścią zapisów na rachunkach zwykłych jest zamiana. Rachunki przeciwstawne natomiast rejestrują tylko te wartości, które klijentowi wprawdzie wydano, ich sprzedaż jednakże w chwili księgowania nie była jeszcze zdecydowana. Odbiorca może otrzymane przedmioty zwrócić lub też zatrzymać je na własność. Tak w jednym, jak i w drugim wypadku należy uznać wzgl. obciążyć rki przeciwstawne z tą tylko różnicą, że w razie nabycia tych przedmiotów przez klijenta należy ułożyć dodatkową pozycję: Wn Odbiorca — Ma Rk Towarów.

Przytoczona w rozwiązaniu pozycja:

Wn Kasa
Ma Beczki zwrotne
zapłac. za 500 beczek
nie zwróconych 2.500

jest zła.

Poniżej prawidłowe rozwiązanie:

Rk Beczek Zwrotnych	
5.000.—	25.000.—

Rk Kontroli Beczek	
25.000.—	5.000.—

Rk Kasy	
2.500.—	

Rk Beczek	
20.000.—	25.000.—

3) W bilansach zamkn. umieściłbym ten aktyw w następujący sposób:

Beczki

a) b. na składzie	15.000	75.000.—	
b) „ z piwem	3.000	15.000.—	
c) „ u odbiorc.	10.000	50.000.—	
razem szt.	28.000	140.000.—	
5% amortyzacji		7.000.—	133.000.—

Teofil Bogacz (Poznań)

BIBLJOGRAFJA

„Komis i ajentura pod względem podatkowym i buchalteryjnym”.

Pod powyższym tytułem p. Stefan Glik, zaprzysiężony buchalter-rzeczoznawca w Łodzi, napisał pracę zawierającą ujęcie komisu i ajentury pod względem buchalteryjnym z przytoczeniem odpowiednich przepisów kodeksu handlowego i ustaw podatkowych. Bardzo ciekawie ujętą pracę p. Glika zalecamy nietylko właścicielom i kierownikom przedsiębiorstw ajenturowych i komisowych, lecz i kolegom-buchalterom.

„Sprzedażoznawstwo”.

Pod takim to tytułem została wydana w tych dniach przez Księgarnię Wł. Wilak w Poznaniu książka Dr. J. A. Madeya. Książka ta jest doskonałym podręcznikiem nietylko dla właściciel przedsiębiorstw handlowych, ich pracowników, ale także dla ajentów i przedstawicieli handlowych.

Autor w zwięzły sposób omawia trudną „sztukę sprzedawania”. A więc porusza między innymi sprawy motywów kupna, psychologii odbiorców, polityki wobec klienta i t. d. Szczegółowo omawia autor warunki jakim powinien odpowiadać dobry sprzedawca. Bardzo ciekawy jest rozdział zatytułowany „Jak zwalczać różne zarzuty klientów”.

BUCHALTER POLSKI

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Redakcja i Administracja
Warszawa, Nowogrodzka 20
telefon 8-41-05

Miesięcznik

Redaktor przyjmuje w poniedziałki od 6 do 7 wieczorem
Warunki prenumeraty i ogłoszeń na stronie ostatniej

Rok X. Warszawa, listopad 1937 r. Nr. 11 (117)

KSIĘGOWOŚĆ KONCERNU PRZEMYSŁOWEGO

opracowali
Mieczysław Ostand i Jan Plaskota

(Dokończenie)

Pracę kol. kol. Ostanda i Plaskoty zamieszczamy bez uwag redakcyjnych. Sz. Czytelnicy proszeni są o nadesłanie swoich uwag krytycznych i wskazanie ewent. poprawek. (Red.).

Rachunku tego nie mogą jednak obciążać koszty związane z gruntownym remontem, te nakłady bowiem obciążają daną nieruchomość, na rzecz której remont przeprowadzono.

R-k Utrzymania i naprawy maszyn oraz narzędzi

nakłady związane z utrzymaniem i naprawą maszyn oraz narzędzi	przeniesienie dokonywane co miesiąc na: r-k produkcji, r-k kosztów pośrednich
materjały zużyte do napraw	ewentualna sprzedaż części zużytych
robocizna obsługi maszyn	
kupno części zamiennych	

Zwrócić należy uwagę, że na rachunku tym księgowane być winny również wydatki na kupno nowych narzędzi celem zamiany starych, co zwiększałoby wartość narzędzi, których nie przybywa, bowiem stare zostały usunięte.

Koszty konserwacji tych urządzeń stanowiące sumy kosztów robocizny i zużytych materjałów odnosi się bezpośrednio na te miejsca pracy, na których przeprowadzano naprawy.

Nie ulega kwestji, że większe zakłady przemysłowe dysponują terenami (placami), które służą do najrozmaitszych celów. Place te jednak muszą być utrzymywane w należytym porządku, co oczywiście pociąga za sobą pewne nakłady, pokrywane przez przedsiębiorstwo. Koszty te księgować należy na specjalnym rachunku, a mianowicie:

R-k Utrzymania Placów

nakłady związane z utrzymaniem placów np.: zamiatanie, polewanie, wywożenie śmieci, wyrównywanie, obsiew trawą i t. p.	przeniesienie kosztów (co miesiąc) za place, z których korzysta wytwórnia na: r-k produkcji, r-k kosztów pośrednich
	za część, z której korzysta administracja z końcem okresu gospodarczego na r-k Strat i Zysków

Sumy kosztów robocizny zapisanych na utrzymanie porządku oraz koszt materjałów pobranych na poszczególne miejsca przydziela się według powierzchni tych miejsc lub według liczby ludzi na tych miejscach zajętych.

Ponieważ pozostałe rachunki tej grupy kosztów najczęściej wywierają wpływ swój we wszystkich zakładach przemysłowych, nie wymagają one specjalnego oświetlenia i dlatego przejdziemy nad nimi do porządku dziennego.

Szczupły podany przez nas schemat kont obejmuje tylko najgłówniejsze typowe rachunki nakładów tak, że można w porozumieniu z buchalterją zarządu przez poszczególne zakłady przemysłowe znacznie go rozszerzyć.

Na wzmiankę zasługiwałby jeszcze rachunek Amortyzacji oraz rachunek Oprocentowania zainwestowanego kapitału.

Omawiając sprawę księgowania odsetek, zwracaliśmy uwagę na ewentualne błędy, które powstać mogą w trakcie ustalania regie, a które to błędy powstają przez nieuwzględnienie pewnej kategorji odsetek w grupie „Innych kosztów bezpośrednich". Tu pragnęlibyśmy zwrócić uwagę jeszcze i na to, że w dzisiejszym stanie rzeczy w księgowości nie uwzględnia się wogóle odsetek od zainwestowanego kapitału w przedsiębiorstwie, przez co w kalkulacji powstają dwa kardynalne błędy. Jeden z tych błędów polega na tem, że odsetki przerzucane są w kalkulacji do sumy ogólnego regie, drugi znów błąd tkwi w tem, że jako zysk uważana jest każda nadwyżka stanu czynnego nad stanem biernym, którego nikt jednak nie zwiększa o sumę minimalną oprocentowania kapitału. Oprocentowanie takie przecież otrzymać można przez wybranie innej lokaty np. hipoteki.

W tym wypadku więc za zysk uważać należy tylko tę część nadwyżki, którаby przekraczała sumę zysku, jakąby dała inna lokata. Każdy akcjonarjusz przecież nabywa akcje, licząc na większy zysk z przedsiębiorstwa, aniżeliby otrzymał z innej lokaty.

Mimo, że wielu buchalterów zalicza się do przeciwników oprocentowania zainwestowanego kapitału w przedsiębiorstwach, radzimy jednak obcią-

żać koszty produkcji sumą tych odsetek w ten sposób, że obciążane zostałyby nią koszty pośrednie procentowo do kapitałów zainwestowanych w poszczególnych oddziałach.

Amortyzacja, która stanowi ekwiwalent za zużycie, a jednocześnie jest funduszem odnowienia, winna być również dla ułatwienia obliczeń wysokości kosztów własnych z góry ustalana, aby w poszczególnych miesiącach obciążać mogła regie.

Odpis amortyzacyjny jest przedewszystkiem czynnikiem powiększającym koszty, które się uwzględnia w kalkulacji kosztów własnych przy produkcji lub przy sprzedaży artykułów. Ogólnie rzecz biorąc, są to koszty, które są także jednym z czynników mających wpływ na ustalenie cen artykułów danego przedsiębiorstwa. O ile straty na wartości nie uwzględni się wogóle lub w niedostateczny sposób przy kalkulacji cen produkcji, wówczas przedsiębiorstwo dane straty te pokrywa z własnego majątku.

Dlatego też w niektórych przedsiębiorstwach obciąża się kosztami temi regularnie co miesiąc odpowiedniemi kwotami odnośne działy produkcji, względnie działy sprzedaży. Tam zostają one wliczone do kosztów produkcji, względnie sprzedaży, przy kalkulacji cen. Gdzie to z różnych powodów jest niemożliwe, należy choćby w przybliżeniu uwzględnić te koszty w ogólnych obliczeniach kosztów produkcji.

Najbardziej znaną przyczyną zmniejszenia się wartości jest zużycie. Dalsze przyczyny są: wiek, ryzyko oraz umniejszenie się majątku np. w górnictwie lub w przedsiębiorstwach eksploatacji lasów i t. p. Zanik wartości skutkiem wieku jest obecnie czynnikiem coraz częściej występującym. Im starszą jest dana wartość, tem poważniejsze są widoki, że więcej straci na swej wartości.

Ogólnie rzecz biorąc, zanik wartości przez zużycie jest z początku silniejszy, aby z czasem stać się mniejszy. Maszyna nowa w pierwszych miesiącach daje zwykle lepsze wyniki, niż w czasach późniejszych. Dlatego też produkt może być zazwyczaj w pierwszych czasach bardziej obciążony. Odpis może być większy, niż później w czasach zmniejszonej wydajności pracy. Dalej wiemy, że wartość gospodarcza — a więc i pieniężna — jakiegoś dobra ma tem mniejsze tendencje do obniżania, im trudniej lub drożej przedstawia się sprawa restytucji, względnie odnowienia danego objektu majątkowego. Z tego wynika, że krzywa zaniku wartości będzie miała przebieg o wiele bardziej płaski w odniesieniu do budynków, niż naprzykład przy maszynie jakiejś, nadmiernie używanej.

Obok powyższych przyczyn będących natury bardziej technicznej, mogą zachodzić jeszcze i inne.

Gdyby, naprzykład, ze względów konkurencyjnych lub podobnych, zaszła konieczność zamiany starych maszyn na nowe, wówczas wartość użytkowa, względnie zamienna przestarzałych maszyn może zrazu spaść do wartości starego żelaza. Przewidujące zatem zarządzenia już na pewien okres zgóry mają na oku odpowiednio wysokie odpisy.

Odpisy w równych, absolutnych wielkościach są tem mniej na miejscu, im bardziej zmienny jest stopień użytkowości i zużywalności danego objektu. Równe, absolutne wielkości można więc odnieść do budynków, jednak nigdy do maszyn i patentów, które, jak już wyżej wspomnieliśmy, dopuszczają z początku większe odpisy niż później. Rachunkowo ta metoda wyglądałaby następująco: czasokres używalności pewnej ruchomości określono na 5 lat, przyczem wartość nabywcza wynosi zł. 4.000.—; odpis roczny wynosi zł. 800.—, to znaczy, że wartość księgowa, po upływie pierwszego roku, wynosi zł. 3 200.—, drugiego roku zł. 2.400.— etc.

Odpis od wartości książkowej, względnie ściślej mówiąc, odpis w kwotach zmniejszających się w stosunku do okresu poprzedniego — jest metodą w praktyce najwięcej dziś używaną. Ma to przedewszystkiem tam miejsce, gdzie zachodzi możliwość nagłej zmiany konjunktury. Dlatego odpisuje się w pierwszych latach więcej niż w późniejszych. Ten sposób winien znaleźć zawsze zastosowanie o ile chodzi o maszyny. Jeżeli przyjmiemy dla maszyny te same dane jak w poprzednim przykładzie, to będzie wysokość odpisów wynosić 20%, tak, że w kolejnych po sobie następujących latach otrzymamy:

wartość	książkowa	z	końcem	1	roku	zł. 4000.—	— 20%=	zł. 3200.—
„	„	„	„	2	„	„ 3200.—	— 20%=	„ 2560.—
„	„	„	„	3	„	„ 2560.—	— 20%=	„ 2048.—
„	„	„	„	4	„	„ 2048.—	— 20%=	„ 1638.40
„	„	„	„	5	„	„ 1638.40	— 20%=	„ 1310.72

Podczas, gdy w pierwszym wypadku umarzamy całość po 5 latach, to w drugim, po upływie tego samego czasu mamy jeszcze kwotę zł. 1310.72 do dalszych odpisów.

Księgowanie odpisów może się odbywać z różnego punktu widzenia naprzykład: bezpośrednio na odnośne konto zakładowe, przyczem zmniejszenie się wartości zapisuje się na dobro tego konta, a kontrpozycją obciąża się konto Strat i zysków bezpośrednio, albo też spisuje się zrazu wszystkie odpisy na osobne konto odpisów, skąd dopiero przeksiążkowuje się je w łącznej sumie na konto Strat i zysków. Jeżeli chodzi o większe przedsiębiorstwa, to jest rzeczą wskazaną, by konto zbiorowe odpisów było podzielone na subkonta według grup wartościowych.

Podczas gdy powyższa metoda zmniejsza aktywa, to inny sposób kontowania zwiększa pasywa. Służy do tego t. zw. konto restytucyjne — amortyzacyjnem zwane. Uznania za odpisy otrzymują wtedy te ostatnie konta.

Zaletą tej drugiej metody jest to, że stale na oku mamy wartość początkową, wartość kupna danego objektu.

Kalkulacja w przedsiębiorstwach przemysłowych przeprowadzana jest, jak dotychczas, w różnorodny sposób. Problem ten jednak winien być jaknajprędzej rozwiązany i ujednostajniony, bowiem dział ten spełnia niemniej ważne zadanie, aniżeli buchalterja.

W przykładzie naszym uwzględniliśmy warunki lokalne poszczególnych zakładów, tak, że z wydziałów kalkulacyjnych zarząd domaga się jedynie danych zasadniczych. W związku z tem wydziały kalkulacyjne utrzymywać muszą dla każdego zamówienia szczegółową ewidencję:

wartości zużytych materjałów;
wysokości wypłaconej robocizny;
innych wydatków i obciążeń.

Z chwilą całkowitego wykończenia zamówienia wydziały kalkulacyjne przesyłają zarządowi raport na odpowiednim formularzu, do którego księgowość

zarządu dołącza już tylko wydatki, poniesione przez sam zarząd, wywołane jego potrzebami administracyjnemi.

Będą to t. zw. koszty handlowe, które należy traktować i przydzielać zupełnie inaczej, aniżeli poprzednio omówione koszty.

Koszty te powstają już to po wyprodukowaniu, już to niezależnie od produkcji, a więc żadnych miejsc, na które były przydzielane koszty związane z produkcją, obciążać nie mogą.

Do kosztów handlowych zalicza się:

a) koszty bankowe,
b) opłaty stemplowe,
c) podatek obrotowy,
d) koszty reklamy i t. d.

Koszty te opierają się głównie na operacjach finansowych. Im większy zaangażowany kapitał, tem większe koszty. Dlatego przydział tych kosztów na poszczególne produkty lub zamówienia oprzeć należy na sumach wydanych na produkcję.

Obliczamy więc całkowite wydatki na materjały, robociznę, administrację i t. p. poniesione w pewnym okresie i wyprowadzamy stosunek procentowy globalnej sumy kosztów robocizny, jak to spotyka się tam, gdzie koszty robocizny stanowią podstawę do obliczenia wszystkich kosztów.

Suma wszystkich kosztów związanych z produkcją i sprzedażą stanowi koszt własny. Chcąc ustalić normalną cenę produktu, należy do całkowitych kosztów własnych dodać jeszcze pewną sumę na zysk.

Ustalenie sumy normalnego zysku brutto również musi być oparte na dokładnej kalkulacji obrotów kapitałów. Włożone w przedsiębiorstwo kapitały, umieszczone w bankach lub papierach procentowych, dawałyby pewien procent jako zysk; umieszczając kapitały w przedsiębiorstwie, procent ten tracimy, słusznem więc jest, jak to już podkreślaliśmy, aby, jeżeli to nie zostało w kalkulacji uwzględnione, normalny zysk z przedsiębiorstwa straty te pokrył.

Tak zwany zysk normalny powinien obejmować również sumy płacone jako procenty od kapitałów pożyczonych. Niektórzy sumy te zaliczają do kosztów handlowych, co jest niesłuszne, ponieważ gdybyśmy mieli kapitały własne, to procent od nich byłby naszym zyskiem, w wypadku wypożyczenia natomiast kapitału oddajemy zysk ten wierzycielowi. Dalej część zysku oddać musimy jako podatek dochodowy, część odłożyć na fundusz rezerwowy, część na inne cele, np. badania naukowe nad ulepszeniem produkcji itp. Trzeba więc dla ustalenia klucza, jak obliczać zysk, przeprowadzać dodatkową kalkulację zysku.

Kalkulacja ta polega na ustaleniu sumy globalnej wspomnianych strat, zwanych stratami z zysku i obliczeniu procentu tych strat, plus czysty zysk w stosunku do globalnej sumy wydatków na produkcję. Procent, jaki z obliczenia tego wypadnie, stanowi klucz do obliczenia zysku brutto od całkowitych kosztów produkcji.

Cena normalna = koszt własny produkcji + X% kosztów handlowych + Y% zysku.

Cena tak obliczona nie jest bynajmniej jeszcze rzeczywistą ceną sprzedażną. Na kształtowanie się cen sprzedażnych wpływa nietylko koszt własny, ale jeszcze — i to w znacznie większym stopniu — prawo podaży i popytu oraz konjunktura gospodarcza kraju.

Pomijając ekonomiczne prawa kształtowania się cen, stwierdzić trzeba, że cena, która pokrywa całkowicie koszty własne produkcji i koszty handlowe, oraz daje pewien zysk, będzie ceną normalną. Minimalną ceną natomiast jest cena, która pokrywa wszystkie koszty, nie dając żadnego zysku. Jeżeli produkty oddawane są niżej ceny minimalnej, trzeba zastanowić się jakie koszty zostać mogą niepokryte.

Podkreślaliśmy już na wstępie, że buchalterja zarządu przedstawiać winna stale nietylko całokształt stanu majątkowego koncernu, ale i każdego zakładu z osobna. Skoro jednak buchalterje zakładów rejestrować będą poszczególne zaszłości, odnoszące się do samej produkcji, buchalterja zarządu nie potrzebuje posługiwać się drobnemi pozycjami, lecz całemi kompleksami cyfr.

Z tych względów zakłady przemysłowe przesyłają buchalterji zarządu codziennie szczegółowe zestawienia wraz z odnośnemi alegatami, których ogólne sumy, po dokładnem sprawdzeniu, przejmuje do swoich ksiąg buchalterja zarządu. Konta składające się na bilans poszczególnych zakładów. muszą być przeto, tak co do nazwy, jak i sposobu księgowania, zgodne z buchalterją zarządu.

W sprawozdaniach codziennych, nadsyłanych zarządowi, przedewszystkiem miejsce znaleźć muszą podobne rachunki jak:

R-k Kasy
R-k Zarządu
R-k Surowców
R-k Materjałów Pomocniczych
R-k Sprzedaży Materjałów
R-k Sprzedaży Fabrycznej
R-k Robocizny Bezpośredniej
R-k Robocizny Pośredniej
R-k Innych kosztów bezpośrednich
R-k Kosztów Pośrednich
R-k Produkcji
R-k Wyrobów Gotowych
R-k Różnic kalkulacyjnych na rozchodzie materjałów
R-k Pensji
R-k Porta i Telefonów
R-k Kosztów Podróży i Djet
R-k Kosztów Opału i Światła
R-k Różnych
R-k Różnych Kosztów i t. p.

Aczkolwiek rozliczenie robocizny następuje z zarządem co miesiąc, to jednak, ze względu na to, że zdarzają się wypadki, że pracownik odchodzi, czy zwalniany zostaje nagle z przedsiębiorstwa, przez co wypłatę należnego wynagrodzenia uskutecznić trzeba natychmiast i wynagrodzenie to nie znajdzie się w liście płacy, trzeba je wykazywać z dniem wypłaty w sprawozdaniu.

Dzięki tym raportom codziennym wskazuje rachunek Surowców np. ogólną wartość surowca, którym dysponuje koncern, a niezależnie od tego również i wartość surowca znajdującego się w poszczególnych przedsiębiorstwach.

Operacje dotyczące produkcji poszczególnych zakładów skupiają się w Dziennikach głównych, prowadzonych systemem przebitkowym, a do których pozycje kasowe jak i kredytowe księgowane są codziennie. Odbitki tych dzienników stanowią właśnie sprawozdania, o których poprzednio mówiliśmy.

Oprócz tych Dzienników głównych prowadzone są jeszcze omówione już dzienniki przychodu i rozchodu materjałów, listy płacy, kartoteki i t. p.

Przechodząc do omówienia poszczególnych rachunków, nadmieniamy, że:

R-k Kasy

prowadzony jest przez kasę zakładową w ten sposób, że z chwilą ukończenia wypłat buchalterja fabryczna otrzymuje całokształt zaszłości kasowych danego dnia, a które jeszcze w tymże dniu muszą zostać przez buchalterję posegregowane i zakontowane na poszczególnych rachunkach.

R-k Zarządu

Wszystkiemi kwotami, podniesionemi z kasy zarządu, czy też z banków, buchalterja fabryczna obciąża kasę zakładową, a uznaje r-k Zarządu. Ewentualne wpływy ze sprzedaży materjałów, czy też produktów, obciążają r-k Kasy, przyczem uznawany jest r-k Sprzedaży materjałów lub r-k Sprzedaży fabrycznej.

Rachunki te jednocześnie są przez buchalterję fabryczną obciążane, a uznawany jest r-k Zarządu.

Buchalterja zarządu natomiast wszystkiemi sumami przekazywanemi fabrykom uznaje r-k Kasy, a obciąża r-k Zakładu, któremu przekaz uskuteczniono. Jeżeli chodzi o księgowanie sprzedaży dokonywanych przez fabryki, to w takich wypadkach buchalterja zarządu obciąża, na podstawie nadsyłanych przebitek dzienników, r-k odnośnego zakładu, a uznaje w swoich księgach rachunek Sprzedaży materjałów lub rachunek Sprzedaży fabrycznej.

R-k Surowców i materjałów pomocniczych

Sumy przeznaczone do zapisów w Dzienniku głównym, tak na przychodzie jak i rozchodzie materjałów, otrzymuje buchalterja fabryczna z dzienników prowadzonych przez biuro materjałowe.

Na podstawie tych dzienników buchalterje fabryczne obciążają w Dzienniku głównym r-k Surowców lub r-k Materjałów pomocniczych, a uznają r-k Zarządu za otrzymane surowce, ściśle podług faktur dostawców plus koszty związane z zakupem. Jeżeli materjały, które potrzebne nagle były do produkcji, zakupione zostały przez odnośny zakład na miejscu, wówczas buchalterja uznaje r-k Kasy, a obciąża r-k Surowców lub r-k Materjałów pomocniczych. Jednocześnie jednak rozchodowanym do produkcji surowcem uznaje r-k Surowców, a obciąża r-k Zarządu.

Buchalterja zarządu, po otrzymaniu przebitki dziennika, księguje u siebie wyżej wspomniane tranzakcje:

Wn r-k Surowców
Ma r-k Dostawców
lub
Ma r-k Kasy.

Natomiast, kiedy materjały zakupione zostały bezpośrednio przez fabrykę, księguje:

Wn r-k Surowców
Ma r-k Zakładu.

Dzienniki rozchodowe materjałów przed oddaniem do buchalterji podlegają dokładnej kontroli biura materjałowego, co do samej treści zapisów jak i obliczonych wartości.

Gdy ceny rynkowe wydanych materjałów są wyższe lub niższe od ceny ich nabycia, biuro materjałowe różnice te uwidacznia w rubryce „Uwagi".

W ten sposób buchalterje fabryczne uznają r-k Surowców, względnie Materjałów pomocniczych, a obciążają r-k Produkcji lub kosztów pośrednich, względnie ten rachunek, na który materjały te pobrane zostały.

Przypuśćmy, że w dowolnym dniu magazyny wydały pewną ilość surowca, którego wartość przez biuro materjałowe ustalona została na zł. 12.357.50. W sumie tej mieści się jednak, jak to wynika z dziennika rozchodów surowców, suma zł. 45.80 za zużyty przy naprawie silnika kotłowni drut miedziany oraz suma zł. 372.35 za pobrane żelazo, przeznaczone do naprawy budynku fabrycznego.

Niezależnie od tego w rubryce „Uwagi" biuro materjałowe umieściło znak + 350.—, stanowiący sygnał dla buchalterji, że wartość rynkowa pewnego materjału, wydanego ze składu, wzrosła właśnie o tę sumę w stosunku do ceny kosztu własnego, a która to nadwyżka włączona została już przez biuro materjałowe do wspomnianej sumy zł. 12.357.50.

Buchalterja fabryczna, księgując w Dzienniku głównym, ułożyć więc musi następujące pozycje:

Wn r-k Produkcji
  za wydane oddziałowi X surowce do produkcji
Wn r-k Utrzymania i naprawy budynków
  za żelazo zużyte do naprawy budynku fabrycznego Nr. 1
Wn r-k Utrzymania i naprawy maszyn oraz narzędzi
  za drut miedziany zużyty do naprawy silnika w kotłowni
Wn r-k Surowców
  za różnicę kalkulacyjną na rozchodzie materjałów
Ma r-k Surowców
  za pobrany materjał wg dziennika rozchodów surowców od poz. do poz.
Ma r-k Różnic kalkulacyjnych na rozchodzie materjałów
  za różnicę ceny na rozchodzie materjałów.

Analogicznie postępują buchalterje z rozchodem materjałów pomocniczych.

I tak, naprzykład, wydane zostały przez magazyn materjały X, które biuro materjałowe rozchodowało w sumie zł. 500.—

Na sumę tę składają się:

węgiel wydany do biura zł. 60.—

Materjały pomocnicze, jak smary, pakuły i t. p. wydane dla:

Oddziału A	zł.	75.—
Oddziału B	„	120.—
Oddziału C	„	100.—
Oddziału D	„	185.—
Oddziału F	„	95.—

Buchalterje fabryczne przeprowadzają więc księgowanie w Dzienniku głównym w sposób następujący:

Wn r-k Kosztów pośrednich
  za pobrane przez Oddziały materjały pomocnicze

Wn r-k Kosztów handlowych
za podjęty przez biuro administracyjne opał
Ma r-k Materjałów Pomocniczych
za wydane Oddziałom materjały pomocnicze
Ma r-k Opału, siły i światła
za opał pobrany przez biuro administracyjne

R-k Robocizny bezpośredniej i pośredniej.

Po dokonanej przez kasę wypłacie robocizny otrzymuje buchalterja z kasy listy płacy, w których robocizna jest już należycie rozbita, tak, że księgowanie samo nie sprawia żadnych trudności.

Naprzykład:

wypłacono robocizny		7,565.32
potrącono na Ubezp. Społ.	576.20	
„ „ Fund. Pracy	72.30	
„ „ Ub. od Wyp.	75.—	
Podatki	120.—	843.50
		8.408.82

Sumy te zatem muszą być księgowane w sposób następujący:

Wn r-k Robocizny
za wypłaconą robociznę 8,408.82
Ma r-k Kasy
za wypłaconą robociznę 8,408.82

Wn r-k Kasy
za dokonane potrącenia 843.50
Ma r-k Różnych
za dokonane potrącenia 843.50

Ponieważ jednak lista płacy wskazuje, że w sumie wypłaconej robocizny zł. 7,565.32 tkwi także suma zł. 68.— za robociznę przy naprawie silnika w kotłowni, suma zł. 175.30 za robociznę przy naprawie budynku fabrycznego Nr. 1 oraz suma zł. 36.— za konserwację urządzeń kanalizacyjnych w oddziale D, przeto buchalterja po otrzymaniu listy płacy, biorąc pod uwagę, że wszystko to są zarobki brutto, przeprowadza w księgach swoich następujące kontowania:

Wn r-k Utrzymania i naprawy maszyn oraz narzędzi
za robociznę przy naprawie silnika w kotłowni
Wn r-k Utrzymania i naprawy budynków
za robociznę przy naprawie budynku fabrycznym Nr. 1
Wn r-k Kosztów pośrednich
za robociznę przy konserwacji urządzeń kanalizacyjnych w Oddziale D
Wn r-k Robocizny bezpośredniej
za wypłaconą robociznę
Ma r-k Kasy
za wypłaconą robociznę

Kalkulacja natomiast w kartotekach swoich wypłaconą robociznę ma szczegółowo rozbitą na poszczególne zamówienia.

Przedmiot obstalunku .... Nr. obstalunku ....

Data otrzymania zamówienia ....

Nazwisko wykonywującego ....

Płaca wykonywującego ....

KARTA KALKULACYJNA

Data	Rodzaj Roboty	Od	Do	Godzin	à	Zł.	gr.	UWAGI

Karta kontroli robocizny

Rys. 9.

Kontrolę wypłaconej robocizny zatem przeprowadzić można na podstawie

Listy płacy:
w dziennikach zarządu
w dziennikach fabrycznych
w kartotekach kalkulacyjnych
w rejestrze robocizny.

R-k Różnych Kosztów

obejmować będzie wszystkie wydatki, których nie można podporządkować pod żaden z wyszczególnionych poprzednio rachunków Dziennika głównego. Stanowić to będą koszty, jak: ekspedycja, frachty, koszt dowozu materjałów do fabryki i t. p.

Wydatki te, tak gotówkowe, jak i kredytowe, ujmowane są w specjalnym dzienniku, prowadzonym systemem przebitkowym, z tem, że za wydatki kasowe uznawana jest kasa, za wydatki kredytowe natomiast r-k Różnych, przyczem w treści zapisu wydatki te muszą być szczegółowo ujęte i omówione.

Jedna odbitka tego dziennika przesyłana jest jako załącznik do Dziennika głównego codziennie do zarządu. Przed wysyłką jednak buchalterja fabryczna dokonuje zapisu tych wydatków w Dzienniku głównym w sumach globalnych. Druga odbitka dziennika kosztów natomiast kierowana jest do kalkulacji, która wydatkami temi obciąża poszczególne zamówienia.

R-k Różnych

obejmuje wszystkie zaszłości kredytowe z osobami lub firmami stojącemi w bezpośrednich stosunkach z fabryką. Zaszłości te jednak regulowane są przez fabrykę z pominięciem zarządu. Podkreślić trzeba, że na rachunku tym figurować mogą zobowiązania, których suma nie przekracza sumy zł 500.—, do tych granic bowiem wolno fabrykom zaciągać zobowiązania bez porozumienia się z zarządem.

Księgowanie w Dzienniku głównym, który ma układ amerykanki, nie sprawia znaczniejszych trudności, bowiem kontowane są w nim w globalnych sumach wszystkie te zaszłości, które znajdują swe odbicie szczegółowe w zestawieniach lub w dziennikach pomocniczych. Natomiast szczegółowo ujęte zostać muszą te zapisy, tak co do formy jak i treści, które nie są ujęte żadnemi zestawieniami.

Wydawałoby się, że podobna organizacja codziennego raportowania wszelkich zaszłości w zakładach stanowi zupełnie niepotrzebną biurokrację. Tak jednak nie jest, bowiem zarząd nie miałby żadnych podstaw do księgowania. Niezależnie od tego należy jeszcze wziąć pod uwagę rewizje ksiąg dokonywane dla celów podatkowych, którym podlega rachunkowość zarządu w swej siedzibie prawnej. W samym zarządzie zatem muszą być przedstawione wszelkie materjały potrzebne do celów takiej rewizji.

W buchalterji zarządu prowadzone są następujące księgi:

Księga Główna prowadzona systemem włoskim, w której skupiają się obroty miesięczne z poszczególnych rachunków Dziennika głównego,

Dziennik główny, prowadzony systemem przebitkowym, który przejmuje obroty z fabrycznych dzienników, łącznie z obrotami produkcji, oraz wszystkie te pozycje, które nie znalazły się z braku odpowiednich rachunków w dziennikach pomocniczych.

Dzienniki Pomocnicze.

- Dzienniki prowadzone dla każdego poszczególnego zakładu oddzielnie, w których księguje się na podstawie omówionych dowodów obroty zarządu z zakładami i odwrotnie, oraz wszystkie zaszłości dotyczące produkcji,
- Dziennik odbiorców, w którym notowane są operacje z odbiorcami za wyjątkiem faktur i rymes,
- Dziennik Odbiorców — Fakturowy na kontowanie faktur i regulacji,
- Dziennik Dostawców, w którym notowane są operacje związane z dostawami za wyjątkiem rymes,
- Dziennik Różnych na kontowanie obrotów z różnemi instytucjami,
- Dziennik Banków,
- Dziennik Akceptów i Weksli,
- Dziennik Weksli Protestowanych.

Ogólny układ kont przedstawia się w sposób następujący:

- R-ki Majątkowe: Place, Budynki fabryczne, Budynki administracyjne i mieszkalne, Maszyny, kotły i silniki, Urządzenia fabryczne i narzędzia, Urządzenia transportowe i pojazdy, Tory kolejowe, Ruchomości fabryczne, Ruchomości biurowe, Inwestycje.
- R-ki Kapitału: Kapitał akcyjny, Kapitał zapasowy, Kapitał rezerwowy, Fundusz amortyzacyjny, Udziały w obcych przedsiębiorstwach.
- R-ki Efektów: Kasa, Papiery Wartościowe, Rymesy, Akcepty, Kaucje, Gwarancje.
- R-ki Osobowe: Zakłady, Odbiorcy, Dostawcy, Akcjonarjusze, Banki, Różni.
- R-ki Zasobów: Surowce, Materjały Pomocnicze Produkty uboczne, Wyroby w procesie, Wyroby Gotowe.
- R-ki Produkcji: Produkcja, Robocizna bezpośrednia, Robocizna pośrednia, Inne koszty, bezpośrednie, Pensje urzędników ruchu, Opał, siła i światło, Montaże.
- R-ki Wynikowe: Sumy przejściowe, Koszty zarządu, Sprzedaż, Bonifikaty, Skonta, Opakowanie, Odsetki, Odsetki od pożyczek hipotecznych, Pensje Administracji, Świadczenia Socjalne, Porta i telefony, Podróże i djety, Zwroty, Prowizje, Reklama, Inkaso i przekazy, Zaliczki, Reprezentacja, Podatki państwowe i komunalne, Podatek obrotowy, Koszty adwokackie i sądowe, Ofiary, Przybory biurowe i druki, R-k Kalkulacyjny na rozchodzie materjałów, Utrzymanie placów, Utrzymanie i naprawa maszyn i narzędzi, Utrzymanie pojazdów, Utrzymanie urządzeń transportowych, Utrzymanie torów kolejowych, Utrzymanie i naprawa budynków, Amortyzacja budynków administracyjnych i mieszkalnych, Amortyzacja budynków fabrycznych, Amortyzacja ruchomości fabrycznych, Amortyzacja ruchomości administracyjnych, Utrzymanie ruchomości administracyjnych, Utrzymanie ruchomości fabrycznych, Ubezpieczenia, Straty i Zyski.

O ile pozycje odnoszące się do buchalterji fabrycznych księgowane są w zarządzie w sumach globalnych, o tyle wszystkie zaszłości zarządu notowane są w takiej kolejności, w jakiej następują.

Zaszłości te, poza rachunkiem montażu i kosztów zarządu, są ogólnie znane i nie wymagają wyjaśnień. Wprowadzenie tych rachunków do Księgi Głównej następuje z Dziennika głównego zarządu.

Nadmienialiśmy już, że kalkulacja obowiązkowo podawać musi sumę wszystkich kosztów obciążających wykonane zamówienie, a któremi to kosztami

uznawane są poszczególne rachunki, by w konsekwencji obciążyć r k Produkcji. Po odbiorze gotowego produktu przez magazyn gotowych wyrobów uznawany jest r-k Produkcji, natomiast obciążany bywa r-k Wyrobów Gotowych. Sumą znów wysłanych produktów uznają zakłady r-k Wyrobów Gotowych, a obciążają r-k Zarządu. Zarząd wysyłkę towaru przez Zakłady księguje po stronie Wn r-ku Wyrobów Gotowych oraz po stronie Ma r-ku Zakładu. Z chwilą sporządzenia rachunku dla odbiorcy, buchalterja zarządu uznaje r-k Wyrobów Gotowych, a obciąża r-k Sprzedaży. Jednocześnie jednak uznaje tenże rachunek, a obciąża, w zależności od warunków sprzedaży, r-k Kasy lub r-k Odbiorców. R-k Sprzedaży po stronie Wn obciążony został kosztem własnym sprzedanego towaru. Różnicę między stroną Wn, a stroną Ma r-ku Sprzedaży stanowi właśnie zysk osiągnięty na danej tranzakcji, względnie poniesiona strata.

Ewentualne montaże, których wykonanie pochłania bardzo dużo czasu, podlegają kierownictwu technicznemu zarządu i przez to kierownictwo są też nadzorowane, a to z tego względu, że prace te odbywają się poza siedzibą zarządu, czy też należących do koncernu zakładów przemysłowych i tem samem wymagają droższych sił, specjalnej robocizny i t. p. Montaże ujmuje się osobnym rachunkiem, przyczem wszelkie koszty, z pracą tą związane, szczegółowe odbicie znajdują w kartotekach zarządu. Znajdziemy tam takie rachunki, jak: r-k Materjałów, r-k Narzędzi, r-k Robocizny, r-k Nadzoru, r-k Kosztów podróży i djet, r-k Świadczeń socjalnych i r-k Innych kosztów.

R-k Materjałów (subkonto r-ku Montażu) obciążany jest wartością materjałów dostarczanych zarówno przez własne zakłady, jak też wartością zakupywanych na miejscu montażu, bez względu na to, czy to będą materjały pomocnicze lub surowce.

R-k Narzędzi obciążany jest wartością tych narzędzi, które podczas montażu ulegają częściowemu lub całkowitemu zużyciu. Jeżeli narzędzie zużywa się częściowo, to stosunek jego zużycia określany jest procentowo i w tej wysokości też zużycie to obciąża dany rachunek.

R-k Robocizny jest obciążany nietylko samą robocizną, lecz również wypłaconemi djetami.

R-k Nadzoru natomiast obejmuje wynagrodzenia specjalne i djety wypłacane inżynierom, technikom i t. p. urzędnikom, których zadanie polega na nadzorowaniu tych prac montażowych.

Co się tyczy rachunku Kosztów zarządu, to rachunek ten, tak samo, jak rachunek Kosztów pośrednich w zakładach przemysłowych, stanowi odzwierciadlenie wszystkich kosztów powstałych w zarządzie w związku z jego potrzebami administracyjnemi, przyczem posiada on szereg subkont i obejmuje następujące oddziały: kasę, rachubę, kalkulację, buchalterję, biuro sprzedaży i zakupów, korespondencję oraz kierownictwo zarządu.

Księgowanie na rachunku tym odbywa się na podstawie dziennika, który, tak, jak omówione już dzienniki zakładów, umożliwia w każdej chwili ustalenie ogólnej sumy wydatków, bez potrzeby sporządzania specjalnych zestawień.

Partycypacja poszczególnych oddziałów w tych nakładach oraz ich rozdział odbija się szczegółowo w kartotekach.

Jak widzieliśmy z dotychczasowych naszych rozważań, poszczególne zakłady prowadzą jedynie księgi związane z samą produkcją. W ten sposób rachunki Odbiorców, Dostawców i t. p. prowadzone są w buchalterji zarządu, co ułatwia znacznie zorjentowanie się co do sumy wszystkich zobowiązań, sposobu ich honorowania, ich terminów płatności i t. d., co jednocześnie ułatwia ujednostajnienie sposobu inkasa sum należnych z tytułu dokonanych dostaw.

Z rozpoczęciem nowego okresu gospodarczego znajdziemy w Dzienniku głównym zarządu, jako pierwszą operację z zakładami, uznanie r-ku Surowców i r-ku Materjałów pomocniczych oraz obciążenie poszczególnych fabryk należących do koncernu za materjały, które w danej chwili na składzie, względnie w produkcji tam się znajdują. W ciągu całego roku fabryki obciążane są za wydatki, ponoszone przez zarząd na rzecz tych fabryk. A więc będziemy mieli obciążenia za pobrane surowce do produkcji, obliczone po cenie rynkowej, wypłacone robocizny, koszty utrzymania biur, maszyn, narzędzi, budynków i t. p.

Fabryki znów prowadzą tylko rachunki wpływające na samą produkcję, w związku z czem na początku okresu gospodarczego obciążają one r-k Surowców i r-k Materjałów Pomocniczych oraz r-k Produkcji, uznają natomiast r-k Zarządu.

Tranzakcje sprzedaży zasadniczo zawierane są przez zarząd koncernu, fabrykom bowiem pozostawiono jedynie prawo drobnej sprzedaży w promieniu 10 klm.

Sprzedaże księgowane są przez buchalterję zarządu po stronie Ma r-ku Sprzedaży, na którym znów po stronie Wn wykazywane są koszty związane ze sprzedażą, jak bonifikaty, skonta i ewentualne zwroty oraz wartość sprzedanego produktu, obliczona po koszcie własnym. Wartością tą uznaje się natomiast r-k Wyrobów Gotowych.

Ponieważ jednak któryś z zakładów dokonał wysyłki tego produktu na zlecenia zarządu, przeto r-k tego zakładu musi być jednocześnie uznany, przyczem obciążany jest r-k Gotowych Wyrobów.

R-k Gotowych Wyrobów	
koszt własny 21.500.—	21.500.—

R-k Zakładu I	
	koszt własny 21.500.—

R-k Sprzedaży	
koszt własny 21.500.—	cena sprzedaży 58.800.—
bonifikaty 2.300.—	
zwroty 7.000.—	
zysk 2.000.—	

R-k Kasy	
58.800 —	

Zysk Brutto	
	Sprzedaż 2.000.—

Fabryka, która sprzedany wyrób wyprodukowała i na zlecenie zarządu wysłała, księguje tę tranzakcję, rozliczając się z zarządem, w ten sposób, że obciąża u siebie po cenie kosztu własnego r-k Zarządu, a uznaje r-k Gotowych Wyrobów,

Jak nadmienialiśmy wszystkie rozrachunki z odbiorcami i dostawcami przeprowadzane są przez zarząd koncernu, dzięki czemu fabryki wogóle nie przeprowadzają zamknięć miesięcznych r-ku Sprzedaży.

Księgowanie odstąpienia zarządowi gotowych wyrobów będzie przedstawiało się zatem w fabryce następująco:

R-k Zarządu	
21.500.—	1.500 —
	3.000.—
	10.000.—
	7.000.—

R-k Surowców	
1.500.—	1.500.—

R-k Materjałów Pomocn.	
3.000.—	3.000.—

R-k Robocizny	
10.000.—	10.000.—

R-k Kasy	
10.000.—	10 000.—
7.000.—	7 000.—

Inne Koszta	
7.000.—	7.000.—

R-k Produkcji	
1.500.—	21.500.—
3.000 —	
10-000.—	
7.000.—	

R-k Gotowych Wyrobów	
21.500.—	21.500.—

Z końcem okresu gospodarczego zarząd koncernu uznaje wszystkie fabryki wartością pozostałych, ustalonych inwenturą, wyrobów gotowych, półfabrykatów, surowców, materjałów pomocniczych, saldem kasy i ewentl. kosztami poniesionemi już za okres przyszły, a obciąża odpowiednie r-ki Księgi Głównej.

W ten sposób wyrównywują się całkowicie r-ki poszczególnych fabryk:

R-k Kasy	
150.000.—	20.000.—
58.800.—	15.000.—
18.000.—	1.200.—
	89.800.—

R-k Zakładu I	
20.000.—	21.500.—
15.000.—	300.—
1.800.—	1.000.—
4.000.—	18.000.—

R-k Surowców	
30.000.—	1.800.—
300.—	28.500.—

R-k Materjałów Pomocn.	
6.000.—	4 000.—
1.000.—	3.000.—

R-k Kosztów Zarządu	
1.200.—	1.200.—

R-k Wyrobów Gotowych	
21.500.—	21.500.—

R-k Sprzedaży	
21.500.—	58.800.—
2.300.—	
7.000.—	
2.000.—	

Bilans Zamknięcia	
89.800.—	Zysk
28.500.—	800.—
3.000.—	

R-k Strat i Zysków	
1.200.—	2.000.—
800.—	

Fabryki poszczególne zamknięcie ksiąg przeprowadzają u siebie w ten sposób, że wszystkie pozostałości wyżej wyszczególnione przenoszą na stronę Wn r-ku Zarządu, a uznają odnośne rachunki fabryczne przez co r-k Zarządu całkowicie się wyrównuje:

R-k Zarządu	
21.500.—	20.000.—
300.—	15.000.—
1.000.—	1.800.—
18.000. —	4.000.—

R-k Surowców	
1.800.—	1.500.—
	300.—

R-k Materjałów Pomocn.	
4.000.—	3.000.—
	1.000.—

R-k Robocizny	
10.000.—	10.000.—

Inne Koszty	
7.000.—	7.000.—

R-k Kasy	
20.000.—	10.000.—
15.000.—	7.000.—
	18.000.—

R-k Produkcji	
1.500.—	21.500.—
3.000.—	
10.000.—	
7.000.—	

R-k Wyrobów Gotowych	
21.500.—	21.500.—

W krótkiem tem ujęciu staraliśmy się zestawić zasadnicze cechy przedstawionego systemu rachunkowości w koncernie przemysłowym. Jeżeli chodzi o samą technikę księgowania, będzie on odpowiadał swemu celowi, jeżeli swą przejrzystością ułatwi zarządowi należytą kontrolę. Przy tak rozbudowa-

nym aparacie wytwórczym system rachunkowy przedewszystkiem dawać musi kierownictwu bezwzględną rękojmię stałego trzymania „ręki na pulsie" i ingerowania we właściwym czasie w błędne posunięcia kierownictwa poszczególnych zakładów. To też śmiało powiedzieć można, że jedną z podstawowych przyczyn rozwoju koncernu jest należyte zorganizowanie kontroli rachunkowej i nadanie tej rachunkowości w życiu przedsiębiorstwa właściwego znaczenia i roli.

ORZECZNICTWO N. T. A. W SPRAWACH PODATKOWO-BUCHALTERYJNYCH.

1.

WYROK N. T. A. z d. 10.VI.37 r. L. R. 1307/35.

Izba Skarbowa w Poznaniu w związku z dokonaną kontrolą ksiąg skarżącej Spółki zakwestionowała między innymi dwie pozycje i wezwała Spółkę w trybie art. 58 ustawy o podatku dochodowym (Dz. Ust. poz. 411/25) do udzielenia wyjaśnień. Co do jednej z nich a mianowicie kwoty zł. 18.111.90, zaksięgowanej w kredycie „konta Maszyn i Aparatów", jako sprzedaż starego żelaza, zaznaczyła, że jest to mylne księgowanie, gdyż kwota ta winna być zapisaną w kredycie rachunku zysków. Co do drugiej — złotych 82455.—, stanowiącej dopłatę akcjonariuszom za dostarczone tak zwane buraki akcyjne, że kwota ta stanowi wypłatę z brutto zysku na udział akcjonariusza i podlega również doliczeniu do dochodu na zasadzie art. 21 ustawy.

W odpowiedzi na ten dekret wątpliwości skarżąca odpowiedziała: 1) co do kwoty zł. 18.111.90, że stanowi ona częściową stratę na maszynach, sprzedanych, jako stare żelazo, których jeszcze nie zamortyzowano, a nadto, pokrycie dla sumy zł. 18.111.90 posiada Spółka w dokonaniu mniejszej amortyzacji budynków fabrycznych, przy zaksięgowaniu której przyjęła 3%, aczkolwiek wolno jej było przyjąć 4%, co stanowi różnicę zł. 24.700.50 a więc większą od kwoty zł. 18.111.90, wobec czego kwota zakwestionowana nie może być doliczona do opodatkowania; 2) co do kwoty wypłaconej plantatorom — akcjonariuszom za buraki z brutto zysku, że jest to zwyczajny koszt handlowy potrącalny po myśli art. 6 ustawy.

Władza I instancji doliczyła powyższe dwie kwoty do wykazanego w księgach zysku bilansowego przeciw czemu skarżąca wniosła odwołanie w którym, powtarzając w zasadzie wywody swe, dane w odpowiedzi na dekret wątpliwości, podniosła nadto, że amortyzując 10% rocznie na zużycie maszyn, jeszcze 30% w roku sprawozdawczym nie zostało zamortyzowane, a odpisanie częściowej straty na zużywających się przedmiotach jest uzasadnione w postanowieniach art. 6 ustawy, oraz że dopłata za buraki nastąpiła nie z zysku, lecz z rachunku zakupu buraków, nie może więc kwota ta stanowić ukrytej dywidendy.

Władza II instancji nie uwzględniła zarzutów odwołania z tym uzasadnieniem w odniesieniu do kwoty zł. 18.111.90, że kwota quaestionis uzyskana za sprzedane części maszyn a zapisana w celu zmniejszenia pierwotnej wartości na rachunku tych maszyn przy równoczesnym obciążeniu rachunku strat i zysków na nabyte w zamian nowe części maszyn słusznie doliczona została do podstaw opodatkowania.

W skardze na to orzeczenie zwalcza skarżąca doliczenie powyższych kwot do zysku bilansowego, zarzucając nadto wadliwość postępowania. Wadliwości postępowania dopatruje się skarga w tym, że władza nie sprawdziła, doliczając kwotę zł. 18.111.90 do dochodu, czy kwota ta była mniejszą czy większą od kwoty przysługującej skarżącej do potrącenia od wartości nowych maszyn, czy też z dochodu podatkowego, gdyż 30% wartości sprzedanego urządzenia nie było zamortyzowane, aczkolwiek skarżąca wyraźnie w odwołaniu na to się powołała; poza tym koszta zakupu nowych maszyn, jako wydatki inwestycyjne doliczono do dochodu. Wreszcie zarzuca skarga, że władza nie może dokonywać zmian w bilansie, o ile zamknięcie ksiąg jest prawidłowe, gdyż u osób prawnych prowadzących prawidłowe księgi bilans służy za podstawę opodatkowania. Skoro więc księgi zawierały zapis dopłaty za buraki przed wyliczeniem czystego zysku, to nie ma mowy, aby czysty zysk był rozdzielony między akcjonariuszów, a tylko nastąpiła zapłata dodatkowa za dostarczone buraki.

Władza pozwana w odpowiedzi na skargę wnosi o jej oddalenie, jako nieuzasadnionej.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Zarzut podniesiony w skardze a dotyczący wadliwości postępowania Najwyższy Trybunał Administracyjny uznał za nietrafny. Skarżąca Spółka wprawdzie żądała skompensowania doliczonej do zysku bilansowego kwoty zł. 18.111.90 z niewykorzystanym uprawnieniem do dokonania odpisu na amortyzację niezamortyzowanej części sprzedanych i zużytych maszyn, jednak skoro dokonywanie odpisów wszelkich na amortyzację jest uprawnieniem podatnika z którego może, lecz nie musi podatnik skorzystać a władza obowiązana jest je uwzględnić przy ustalaniu dochodu podatkowego prawidłowo obliczone odpisy u podatników, których dochód ustala się na podstawie prawidłowego zamknięcia ksiąg tylko o tyle, o ile odpisy te zostały objęte bilansem, co nie miało miejsca w konkretnym wypadku, nie miała władza obowiązku uwzględnienia tego wniosku. Nie dopuściła się zatem władza, żadnego naruszenia form postępowania ani obrazy art. 6 ustawy. Zarzut zaś, że koszta zakupu nowych maszyn w miejsce zużytych a niecałkowicie zamortyzowanych zostały już doliczone do dochodu sprzeczny jest z aktami sprawy, które doliczenia takiego nie wykazują.

Zarzuty skargi dotyczące doliczenia do zysku bilansowego kwoty zł. 82.445, stanowiącej dopłatę

akcjonariuszom — plantatorom za dostarczone buraki, uznał Najwyższy Trybunał Administracyjny, w myśl ustalonej judykatury swej, za nieuzasadnione. W wyroku swym z 29 maja 1935 r. do l. rej. 11368/31 (O. P. A. Nr. 1140) Najwyższy Trybunał Administracyjny ustalił, że dopłata za tak zwane „buraki akcyjne" stanowi udział w zyskach w rozumieniu art. 21 ustawy o podatku dochodowym a nie koszt eksploatacyjny w rozumieniu art. 6 ustawy. Na motywy tego wyroku powołuje się N. T. A., w myśl § 59 owego regulaminu.

W tym stanie rzeczy z uwagi na powyższe wywody Najwyższy Trybunał Administracyjny oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

2.

WYROK N. T. A. z dn. 18-VI-37 r. L. R. 2346/34.

Sporna jest zasadność doliczenia dwóch odpisów na dłużnikach z powodu nieściągalności. Zaskarżone orzeczenie uzasadnia to doliczenie tym, że Towarzystwo nie udowodniło nieściągalności pretensji w miarodajnym okresie gospodarczym, przedstawienie bowiem dokumentów otrzymanych dopiero w roku 1932, jako pochodzących z czasu po upływie okresu operacyjnego, nie ma dla oceny zasadności odpisu żadnego znaczenia. Motyw ten odpowiedź na skargę powtarza z powołaniem się na judykaturę Najwyższego Trybunału Administracyjnego; władza ma tu zapewne na myśli tezę wyroku z 17 kwietnia 1929 L. Rej. 1257/26 (Zb. wyr. Nr. 75 S), według której zasadność odpisu na straty nieściągalnych pretensji, przeprowadzonego przez osobę prawną w jej prawidłowych księgach handlowych, powinna być oceniana w odniesieniu do warunków tego okresu operacyjnego, którego dotyczy odnośne zamknięcie rachunkowe. Decyduje zatem stan rzeczy w okresie operacyjnym, a nie w dacie późniejszej. **Natomiast bynajmniej nie znaczy to, że podatnik może zasadności odpisu dowodzić tylko dokumentami pochodzącymi z okresu operacyjnego; przydatności dokumentów jako środków dowodowych nie osłabia zupełnie ich pochodzenie z czasu po okresie operacyjnym, byle tylko treść ich miała służyć do stwierdzenia stanu rzeczy właśnie w tym okresie** (por. wyrok Najwyższego Trybunału Administracyjnego z 30 marca 1936 L. Rej. 874/34).

Uzasadnienie zaskarżonego orzeczenia w kwestii doliczenia odpisów nie jest tedy trafne, a orzeczenie jest w tym jednym punkcie wadliwe (art. 84 p. 3 rozporządzenia o Najw. Tryb. Admin.).

3.

WYROK N. T. A. z dn. 13-IX-37 r. L. R. 2022,3,4/35.

Co się tyczy zarzutów w związku z doliczeniem do dochodu płatnika dochodu jego żony z prowadzonego przez nią przedsiębiorstwa handlowego, to wbrew twierdzeniu władzy w odpowiedzi na skargę, stwierdzić należy, że w postępowaniu wyjaśniającym nie żądano od płatnika udowodnienia, z jakiego źródła żona jego czerpała środki na założenie omawianego przedsiębiorstwa, zatem nieprzedstawienie na tę okoliczność dowodów nie mogło uzasadniać uznania wyjaśnień płatnika za niewystarczające.

Skoro więc według art. 11 ustawy o państwowym podatku dochodowym doliczeniu do dochodów głowy rodziny podlegają wszystkie inne dochody poza dochodami, płynącymi z ich pracy fizycznej lub umysłowej, tylko o tyle, o ile głowie rodziny przysługuje prawo rozporządzania tymi dochodami lub też prawo ich użytkowania, płatnik zaś twierdził tak w postępowaniu wyjaśniającym, jak i w odwołaniu, z powołaniem się na postanowienia Kodeksu Cywilnego, że nie przysługiwało mu prawo rozporządzania dochodami żony, osiągniętymi z jej przedsiębiorstwa handlowego, względnie użytkowania tych dochodów, to władza obowiązana była rozprawić się z tymi zarzutami, po ewentualnym zażądaniu od płatnika dalszych wyjaśnień względnie dowodów. Gdy jednakowoż władza ograniczyła się w zaskarżonym orzeczeniu jedynie do stwierdzenia, że dochód żony płatnika z powyższego źródła dołączono do jego dochodu zgodnie z postanowieniem art. 11 ustawy, to stwierdzenie to nie może być uznane za dostateczne rozprawienie się z odnośnymi zarzutami odwołania. Brak ten stanowi również istotną wadliwość postępowania.

PRENUMERATA „Buchaltera Polskiego" wynosi (z przesyłką pocztową lub odnoszeniem do domów w Warszawie) kwartalnie zł 4.50, półrocznie zł 8.20, rocznie zł 16. Członkowie Polskiego Zw. Buchalterów-Rzeczoznawców, Buch.-Bilansistów i Ich Pomocników otrzymują pismo bezpłatnie.

CENA OGŁOSZEŃ: połowa strony tytułowej zł 300.—

cała strona	przed tekstem „ 280.—	za tekstem zł 200.—	w treści redakcyjnej zł 350.—
1/2 „	„ „ „ 150.—	„ „ „ 110.—	„ „ „ 180.—
1/4 „	„ „ „ 80.—	„ „ „ 80.—	„ „ „ 100.—
1/8 „	„ „ „ 45.—	„ „ „ 35.—	„ „ „ 60.—

WPŁATY dla „Buchaltera Polskiego" należy uskuteczniać na konto w P. K. O. Nr. 18686 — Polski Związek Buchalterów-Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i Ich Pomocników — Warszawa.
Adres Redakcji i Administracji: Warszawa I, Nowogrodzka 20, tel. 8-41-05.

Redaktor i wydawca: *ANTONI JULJAN SZYLLER.*

Druk. Matematyczna, H. Zajączkowski, Warszawa, Miedziana 3., tel. 295-55